

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Tabela Geral do Imposto do Selo

Artigo/Verba: Verba 27.1 - Trespases de estabelecimento comercial, industrial ou agrícola - sobre o seu valor

Assunto: Transmissão de estabelecimento comercial - Trespasse com contrato de arrendamento

Processo: 24669, com despacho de 2023-11-16, do Diretor-Geral

Conteúdo: I - PEDIDO

Vem a Requerente solicitar, nos termos do artigo 59.º e 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), a emissão de informação vinculativa que esclareça se relativamente à operação que se apresenta de seguida existe sujeição a imposto do selo verba 27.1 da TGIS.

Afirma a Requerente que obteve por via de dação em cumprimento a propriedade de um estabelecimento comercial de cabeleireiro, tendo outorgado um contrato de arrendamento do local afeto à exploração do referido estabelecimento comercial que legitimasse a sua utilização no exercício da sua atividade.

A transmissão do estabelecimento comercial para a titularidade da Requerente operou por via de uma dação em cumprimento/pagamento de uma dívida de créditos salariais da qual era credora, não se tendo celebrado qualquer contrato de trespasse.

II - ENQUADRAMENTO LEGAL

1. TRESPASSE DE ESTABELECIMENTO COMERCIAL - a VERBA 27.1 da TGIS

1.1. DAÇÃO EM CUMPRIMENTO

A Requerente emprega as duas expressões, dação em cumprimento e dação em pagamento, sendo que o documento que formaliza a operação é denominado "Declaração de Dação em Cumprimento".

É ponto assente, quer na doutrina, quer na jurisprudência, que a dação em cumprimento (datio in solutum) definida no artigo 837.º do Código Civil, é figura jurídica completamente distinta da dação em função do cumprimento (datio pro solvendo), regulada no artigo 840.º do mesmo Código.

Na dação em cumprimento o devedor pretende, através de prestação diversa da devida, extinguir imediatamente a obrigação.

Na dação em função do pagamento o devedor pretende apenas facilitar o cumprimento, fornecendo ao credor os meios necessários para este obter a satisfação futura do seu crédito.

A Requerente e o segundo outorgante pretenderam com a transmissão do estabelecimento comercial para a Requerente, com a concordância desta, pagar o que lhe era devido pelo segundo outorgante.

Está-se, assim, perante uma clara dação em cumprimento, pois que, com esta prestação deu-se a extinção da dívida resultante do valor de compensação por antiguidade a que a Requerente teria direito pela cessação do contrato de trabalho que vigorava entre eles.

A prestação em causa é a contraprestação da compensação devida pela cessação do contrato de trabalho.

É nítida, assim, a existência de uma reciprocidade de atribuições patrimoniais própria dos contratos onerosos.

1.2. A transmissão do estabelecimento ocorreu em 29.03.2023 e a comunicação do contrato de arrendamento n.º "y" foi feita em 24.03.2023, com data de início em 2023-04-01, data esta em que também a Requerente deu início à atividade e deixou de ser remunerada por ****.

Importa salientar que se fixou a data de 31.03.2023 como momento para a cessação do contrato "x", tendo a locadora e a nova locatária, antes dessa data, celebrado o contrato n.º "y" com início de efeitos no primeiro dia após o termo do contrato "x".

Aquando da transmissão do estabelecimento, ocorrida em 29.03.2023, não expressaram os intervenientes a vontade de naquela se ver incluído o contrato de arrendamento existente. Compreende-se essa ausência declarativa, porquanto em data anterior àquela, foi celebrado o novo contrato de arrendamento com data de início em 2023-04-01, data em que também a Requerente deu início à atividade e deixou de ser remunerada por ****.

Por último, importa salientar a declaração prestada no Acordo de Revogação do Contrato de Trabalho onde se torna claro que só com a entrega e posse efetiva do estabelecimento comercial que ocorrerá a 31 de março nada mais têm as partes a exigir uma da outra, ou seja, a continuidade de um contrato de arrendamento nos mesmos moldes aos inicialmente existentes foi condição para a extinção da dívida resultante do valor de compensação por antiguidade.

1.3. TRESPASSE DE ESTABELECIMENTO COMERCIAL

1.3.1 Deve entender-se que o conceito de trespasse corresponde ao definido no direito civil e mais especificamente no Regime do Arrendamento Urbano e que assenta no princípio de que só se pode falar de trespases de estabelecimento comercial, industrial ou agrícola, quando neles estiverem presentes bens imóveis sobre os quais hajam sido celebrados contratos de arrendamento, entendendo-se, assim, que só é aceitável sustentar a tributação, em sede de imposto do selo, de trespases que integrem uma situação de arrendamento urbano para fins não habitacionais.

1.3.2. O Princípio da Substância sobre a Forma

No caso em apreço observa-se que a prática dos diversos atos jurídicos - Contrato de Arrendamento de 17.03.2023, Acordo de Revogação do Contrato de Trabalho de 29.03.2023, Dação em Cumprimento de 29.03.2023, rescisão do

contrato de arrendamento "x" com efeitos a 31.03.2023 - revelam um único propósito, a continuidade do estabelecimento comercial, unitário, a funcionar no mesmo imóvel e ao abrigo de um contrato de arrendamento (ainda que não seja o mesmo) de forma ininterrupta. Aliás, o direito ao arrendamento do mesmo imóvel, no caso, assume-se essencial, pois sem o mesmo os restantes fatores de produção, por si só, não formariam um estabelecimento comercial.

Todos aqueles atos equivalem em termos materiais e económicos a um só, ao trespassar de um estabelecimento comercial que inclui a transmissão de uma situação de arrendamento urbano para fins não habitacionais, daí se obtendo vantagens.

O intérprete da lei fiscal não pode deixar de atender à substância económica dos factos e atos tributários, isto porque, o que efetivamente importa ao direito fiscal são as realidades económicas, as situações reais que expressam a perceção de rendimento ou a capacidade contributiva e não as meras roupagens com que, por vezes, se apresentam exteriormente. O que releva, para o direito fiscal, é o apuramento da efetiva realidade, relevante para efeitos de tributação, que não a mera forma do negócio jurídico concretamente utilizado, procurando-se, desta forma, reduzir a relevância da vontade do sujeito passivo na distribuição dos encargos tributários.

Assim, para a verificação da inclusão no trespassar do estabelecimento comercial do direito ao arrendamento urbano não habitacional, com a conseqüente incidência do imposto, é irrelevante haver uma cessão da posição contratual de arrendatário entre o trespassante e o trespassário ou haver a cessação do contrato de arrendamento com o trespassante e a celebração de um novo contrato com o trespassário, pois numa e noutra situação o efeito pretendido pelos intervenientes é o mesmo, a continuidade de forma ininterrupta da exploração do mesmo estabelecimento comercial. Assim impõe-se a conclusão que no caso em apreço verifica-se que a transmissão do estabelecimento inclui um direito ao arrendamento urbano não habitacional.

III - CONCLUSÃO

Em face da lei atual entende-se que só incide imposto do selo da verba 27.1 da TGIS sobre a transmissão do estabelecimento comercial do contribuinte, quando o mesmo integre a transmissão do direito de arrendamento urbano não habitacional, importando determinar se a vontade dos intervenientes na operação é a continuidade de forma ininterrupta da exploração do mesmo estabelecimento comercial, tornando-se irrelevante haver uma cessão da posição contratual de arrendatário entre o trespassante e o trespassário ou haver a cessação do contrato de arrendamento com o trespassante e a celebração de um novo contrato com o trespassário para existir sujeição.

Tudo cotejado, conclui-se que a operação em apreço está sujeita a imposto do selo da verba 27.1 da TGIS, porquanto se verifica que a transmissão do estabelecimento incluiu o direito ao arrendamento urbano não habitacional.